Numer niniejszy (podwójny) zawiera zwiększoną objętość 24 stron.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką

Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO - PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 29—30 (75—76) Warszawa, 16—23 lipca 1938 r. Rok III

TREŚĆ:

Dr. ANDRZEJ BIENIEK

KOSZTY WŁASNE *)

I. Zagadnienie kosztów własnych.

Koszty własne są to uzasadnione gospodarczo wysiłki i poświęcenia wyrażone w sumach pieniężnych a ponoszone dla określonego celu gospodarczego — bez względu na formę i czas ich poniesienia.

---

*) Autoryzowane streszczenie najnowszej pracy Autora pt. „Zarys systematyki kosztów własnych", Warszawa, 1938, Wydawnictwo Związku Księgowych w Polsce.

Doniosłość zagadnienia kosztów własnych można porównać z doniosłością zagadnienia wartości i ceny. Te trzy pojęcia powstały i rozwijają się na wspólnej płaszczyźnie, a mianowicie na wrodzonym duchowi ludzkiemu prawie własności.

Koszty własne można określić tylko w niektórych wypadkach i zwykle tylko *z pewnym przybliżeniem.* Określenie to jest możliwe zasadniczo tylko o tyle, o ile jest ono dokonywane w czasie następującym *bezpośrednio po nabyciu lub wytworzeniu* przedmiotu. Jest bowiem właściwością natury ludzkiej, że poniesione poświęcenia, koszty i przebyte trudy odczuwa i należycie ceni człowiek tylko bezpośrednio po ich podniesieniu lub przebyciu.

Wartość i cena opierają się bezpośrednio na subiektywnym poczuczuciu prawa własności, natomiast *na koszty własne wpływa materialny, a więc obiektywny szacunek zużytych dóbr i wysiłków,* związanych z nabyciem lub wytworzeniem dobra.

Koszty własne mogą być określone *tylko na podstawie ścisłego rachunku.* wymagającego nieraz znacznego trudu i wysiłku. Dlatego też koszty własne bywają nie zawsze badane i nie zawsze określane z należytą dokładnością. Trzeba bowiem i o tym pamiętać, że praca i wysiłki, jakie należało by wyłożyć celem ustalenia kosztów własnych, pociągają również za sobą koszty, które są niekiedy niewspółmiernie wielkie w stosunku do ofiar i wysiłków wyłożonych na nabycie lub wytworzenie danego dobra.

W wielu zatem wypadkach rezygnuje się z ustalania kosztów własnych, gdyż praca z tym ustalaniem związana powiększyłaby te koszty w stopniu niewspółmiernie wielkim.

Z tych właśnie przyczyn spotyka się w praktyce tylko rzadko ścisłe określenie kosztów własnych, a to znów powoduje, że problem kosztów własnych pozostawia dziś jeszcze wiele do zbadania i wyjaśnienia.

II. Pojęcie kosztów własnych.

Oprócz kosztów, bezpośrednio związanych z wytworzeniem wyrobu względnie nabyciem towaru, każdy przedsiębiorca musi ponosić cały szereg innych kosztów, niezwiązanych wprawdzie bezpośrednio z tymi czynnościami, niemniej jednak koniecznych i nieuniknionych, wynikających bowiem z prowadzenia przedsiębiorstwa.

Do kosztów własnych zaliczyć zatem należy oprócz kosztów wytworzenia wyrobu względnie nabycia towaru, również i koszty związane z zarządzaniem przedsiębiorstwem, jako to: pensje personelu administracyjnego, podatki, koszty utrzymania, biura itp., oraz koszty, wynikające z istnienia przedsiębiorstwa, jak np. niektóre podatki (świadectwo przemysłowe, podatek od nieruchomości itp.).

Do kosztów własnych zalicza się wszystkie poświęcenia, wydatki, prace i ofiary, jakie przedsiębiorstwo ponosi w związku z wytwarzaniem, względnie nabywaniem, przechowywaniem i sprzedażą wyrobów (towarów) oraz w związku z zarządzaniem przedsiębiorstwem.

III. Charakterystyka kosztów własnych w ujęciu kalkulacyjnym.

Złożenie wyrobu w magazynie po całkowitym wykończeniu, względnie towaru po definitywnym nabyciu w stanie gotowym do sprzedaży, stanowi *moment, w którym ustala się koszty własne danego dobra.*

Takie postępowanie byłoby jednak w niektórych przedsiębiorstwach w odniesieniu do każdej jednostki wyrobu (towaru) oddzielnie — zbyt trudne do przeprowadzenia ze względów praktycznych. Tam mianowicie, gdzie jednostki wyrobów (towarów) wymagają zbyt niskich kosztów własnych, a jednocześnie jednostki te są bardzo liczne (produkcja masowa oraz handel detaliczny) — zapisywanie i kontrolowanie kosztów własnych dla każdej jednostki byłoby utrudnione, gdyż same czynności kontroli kosztowałyby zbyt dużo w stosunku do pozostałych kosztów własnych.

W których przedsiębiorstwach i w jakich warunkach należy zapisywać koszty dla celów kalkulacji dla każdej jednostki dobra oddzielnie, określić można jedynie, kierując się zasadami racjonalnej organizacji.

Gdzie więc tego zajdzie potrzeba, wystarczy ustalać koszty własne *dla grupy jednakowych jednostek* co pewien czas, np. co tydzień lub co miesiąc. W innych przedsiębiorstwach (produkcja jednostkowa oraz handel hurtowy), gdzie jednostki produkowanych wyrobów względnie nabywanych towarów są odpowiednio większe pod względem wartości, można koszty własne kontrolować oddzielnie dla każdej jednostki.

Ale i w tych wypadkach nie wszystkie koszty własne można zapisywać oddzielnie dla każdej jednostki tuż po ich poniesieniu, *jest bowiem cały szereg kosztów, niedających się ustalić dokładnie w stosunku do produkowanego wyrobu względnie nabywanego towaru.* Należą tu między innymi: koszty zarządzania przedsiębiorstwem, opłacane podatki i komorne za lokal itp. jak również prawie wszystkie koszty, które poniesione zostały już po dokonaniu kalkulacji, które jednak należą do danego dobra.

Rozpatrując szczegółowo wszystkie pozycje kosztów, można zauważyć, iż *jedne z nich związane są ściśle* z wytwarzaniem wyrobu względnie nabywaniem towaru, *inne zaś odnoszą się do ogólnego zarządzania* przedsiębiorstwem.

W przedsiębiorstwach przemysłowych koszty, ustalane dla celów kalkulacji dzielą się na:

1) koszty wytwarzania,
2) koszty ogólnego zarządzania;

zaś *w przedsiębiorstwach handlowych* — na:

1) koszty nabycia,
2) koszty ogólnego zarządzania.

Konieczność wyodrębnienia kosztów wytworzenia z ogółu kosztów własnych w przedsiębiorstwach przemysłowych wynika również *ze stosowanej powszechnie zasady szacowania składników majątkowych do bilansu według najniższych cen,* tj. według cen nabycia w przedsiębiorstwach handlowych a według cen wytworzenia w przedsiębiorstwach przemysłowych. Rzecz naturalna, że w razie obniżenia się ceny rynko-

wej poniżej tych cen, szacować się będzie składniki majątkowe zgodnie z tą zasadą według ceny rynkowej.

Zasada ta jest wyrazem racjonalnej i przezornej gospodarki, która uważa za *mniejsze zło niedocenianie składników majątkowych niż szacowanie ich po cenach zbyt wysokich,* a więc z reguły po cenach rynkowych, jak to zalecają zwolennicy tzw. bilansów dynamicznych. Szacowanie po cenach rynkowych powoduje wykazywanie niezrealizowanych zysków, które w wielu wypadkach mogą się okazać w ogóle nieosiągalne.

Chcąc zatem prowadzić politykę ostrożną, opierającą się na zrealizowanych a nie przypuszczalnych zyskach, *należy wyłączać koszty ogólnego zarządzania z ogółu kosztów własnych,* celem ustalenia kosztu wytworzenia poszczególnych wyrobów dla celów bilansowych.

(dcn.)

USTAWA O OPŁATACH REJESTRACYJNYCH OD PRZEDSIĘBIORSTW I ZAJĘĆ

z dnia 25 kwietnia 1938 r.

(Dz. U. R. P. Nr 34 z 1938 r., poz. 293)

(ciąg dalszy)

Art. 4. Nie podlegają opłatom:

1) sprzedaż wytworów własnego lub dzierżawionego gospodarstwa rolnego, nie przerobionych drogą produkcji przemysłowej, dokonywana bez utrzymywania w tym celu stałych zakładów lub składów poza obrębem własnych lub dzierżawionych gruntów; gospodarstwem rolnym w rozumieniu ustawy niniejszej jest również gospodarstwo leśne, ogrodowe, hodowlane, łowieckie, pszczelarskie, rybne lub rybołówstwo na wodach otwartych i zamkniętych w rozumieniu ustaw o rybołówstwie. Podlega jednak opłatom:

a) sprzedaż wytworów gospodarstwa ogrodowego bądź hodowlanego, prowadzonego na obszarze gminy miejskiej, jako wyłączny lub przeważający rodzaj gospodarstwa rolnego;

b) dokonywanie wyrębów leśnych przez kupców;

2) eksploatacja torfu, piasku, gliny, wapna, kamieni, kredy, fosforytów itp., prowadzona w obrębie własnych lub dzierżawionych gruntów wyłącznie na potrzeby własnego gospodarstwa lub przedsiębiorstwa oraz połączone z eksploatacją cegielnie, piece wapienne itp. zakłady znajdujące się w obrębie wyżej oznaczonych gruntów, zaspokajające również tylko potrzeby własnego gospodarstwa lub przedsiębiorstwa;

3) młyny i tartaki, znajdujące się obrębie własnych lub dzierżawionych gruntów, a zaspokajające wyłącznie potrzeby gospodarcze właścicieli lub dzierżawców tych gruntów;

4) zakłady przemysłowe (art. 3 ust. (5)), prowadzone przez kupca rejestrowego wyłącznie w celu zaspokajania własnych potrzeb innego (głównego) zakładu przemysłowego tegoż kupca, na który nabyto kartę rejestracyjną, o ile zakłady te znajdują się w obrębie jednej gminy.

Art. 5. Zwalnia się od opłat:

1) koleje żelazne, stanowiące własność lub będące w zarządzie przedsiębiorstwa „Polskie Koleje Państwowe";

2) przedsiębiorstwo państwowe „Polska Poczta, Telegraf i Telefon";

3) wodociągi i kanalizacje, laboratoria do badania produktów, zakłady dezynfekcyjne, oczyszczania miast, łaźnie, kąpieliska, rzeźnie, targowiska, elektrownie, gazownie, telefony, lombardy, koleje żelazne, tramwaje i autobusy w granicach gmin miejskich — prowadzone we własnym zarządzie i na własny rachunek przez Państwo, związki samorządu terytorialnego lub szkoły akademickie;

4) gminne kasy pożyczkowo-oszczędnościowe, pracownicze kasy ubezpieczeń oraz spółdzielnie oszczędnościowo pożyczkowe, będące instytucjami drobnego kredytu, które określi Minister Spraw Wewnętrznych w drodze rozporządzenia;

5) kasy pomocy członkom zrzeszeń pracowniczych, rzemieślniczych oraz wolnych zawodów (emerytalne,-pożyczkowo-oszczędnościowe, pogrzebowe itp.) oraz spółdzielnie, zrzeszające wyłącznie pracowników najemnych, mające na celu zatrudnianie zarobkowe przez siebie swoich członków i wykluczające inny dochód członków ze spółdzielni poza wynagrodzeniem za własną pracę zarobkową;

6) zakłady wychowawcze i poprawcze, przytułki i schroniska noclegowe i inne urządzenia o celach opieki społecznej, ośrodki zdrowia, przychodnie, biblioteki, czytelnie, świetlice, muzea, galerie i wystawy—prowadzone lub utrzymywane przez Państwo, związki samorządu terytorialnego, szkoły akademickie, zakony i zgromadzenia zakonne prawnie uznanych wyznań religijnych oraz instytucje społeczne, oświatowe i dobroczyne, działające na podstawie prawa o stowarzyszeniach lub prawa przemysłowego, a także instytucje kulturalne, oświatowe i naukowe, znajdujące się w rękach prywatnych, jeżeli nie są obliczone na zysk;

7) pomieszczenia i urządzenia sportowe, utrzymywane przez stowarzyszenia sportowe i przeznaczone wyłącznie dla członków tych stowarzyszeń;

8) zakłady naukowe;

9) zakłady wytwórcze, przetwórcze i usługowe o charakterze rękodzielniczym, a w szczególności przemysł ludowy i domowy, pracę chałupniczą i rzemiosło, wykonywane ubocznie przez rolników lub pracowników rolnych bez sił pomocniczych—w zakresie ustalonym przez rozporządzenie Ministra Spraw Wewnętrznych, wydane w porozumieniu z właściwym ministrem;

10) odnajmowanie pokojów umeblowanych i utrzymywanie stołowni, jeżeli ilość odnajmowanych pokojów nie przewyższa trzech, a ilość stołowników — dziesięciu;

11) przedsiębiorstwa żeglugi morskiej i powietrznej;

12) spółdzielnie zdrowia, szpitale, odpowiadające warunkom, określonym w art. 3 lit. a) rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1928 roku (Dz. U. R. P. Nr. 38 poz. 382) i kliniki szkół akademickich.

Art. 6. (1) Jeżeli przedsiębiorstwo przemysłowe oprócz zakładu przemysłowego prowadzi także zakład handlowy celem sprzedaży w nim wyrobów własnej produkcji, to tego rodzaju zakład handlowy uważa się za oddzielny w rozumieniu art. 2 ust. (2) pkt 1).

(2) Sprzedaż produktów własnego wyrobu dokonywana w tym samym budynku, w którym mieści się zakład przemysłowy, lub w obrębie kompleksu budynków, zajętych przez taki zakład, nie stanowi oddzielnego zakładu.

Art. 7. (1) Wykaz podlegających opłatom zajęć, podział miejscowości na klasy oraz ceny kart rejestracyjnych zawiera załącznik do artykułu niniejszego.

(2) Prawo określania poszczególnych rodzajów zakładów, jako handlowych lub

przemysłowych, służy Ministrowi Spraw Wewnętrznych w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu.

Art. 8. Na przedsiębiorstwa lub zajęcia, wykonywane w kilku miejscowościach, zaliczonych do różnych klas, nabywa się karty rejestracyjne w cenie, odpowiadające miejscowości, zaliczonej do klasy najwyższej.

Art. 9. (1) Karty rejestracyjne nabywa się na każdy rok kalendarzowy w miesiącu styczniu tegoż roku.

(2) Jeżeli wykonywanie przedsiębiorstwa lub zajęcia rozpoczęto albo też zakład lub skład otworzono w ciągu roku kalendarzowego—kartę rejestracyjną należy nabyć przed rozpoczęciem odpowiedniej działalności. Cena karty wynosi pełną, określoną w taryfie kwotę, jeżeli działalność rozpoczęto przed dniem 1 lipca oraz połowę tej kwoty, jeżeli działalność rozpoczęto w dniu lub po dniu 1 lipca.

(3) Na przedsiębiorstwa, wykonywane w miejscowościach klimatycznych i leczniczych sezonowo, tj. nie dłużej niż przez 6 miesięcy w ciągu roku, można nabywać karty rejestracyjne za cenę, wynoszącą połowę określonej w taryfie kwoty. W innych miejscowościach na przedsiębiorstwa sezonowe można nabywać karty rejestracyjne za połowę ceny taryfowej za zezwoleniem właściwego związku samorządu terytorialnego.

Art. 10. (1) Karta rejestracyjna jest ważna na okres, na który została nabyta. Zmiana osoby, utrzymującej zakład lub skład oraz zmiana miejsca wykonywania przedsiębiorstwa lub zajęcia nie powoduje obowiązku ponownego nabycia karty, pod warunkiem zawiadomienia w ciągu miesiąca o zaszłej zmianie właściwego związku samorządu terytorialnego, który uczyni na karcie odpowiednią wzmiankę.

(2) Karty rejestracyjne powinny być umieszczone na widocznym miejscu w zakładach lub w składach, których dotyczą i stale tam się znajdować.

(3) W razie zaginięcia karty rejestracyjnej związek samorządu terytorialnego po zbadaniu sprawy wyda płatnikowi na jego prośbę zaświadczenie, że właściwa karta została nabyta.

(4) Należność za kartę rejestracyjną, nie nabytą we właściwym czasie lub we właściwej cenie, uważa się za zaległość, podlegającą przymusowemu ściągnięciu w trybie administracyjnym.

Art. 11. Ministrowi Spraw Wewnętrznych w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu służy prawo całkowitego lub częściowego zwalniania w drodze rozporządzeń od opłat poszczególnych rodzajów zakładów, przedsiębiorstw, składów i zajęć, jak również przekazywania swych uprawnień w tym zakresie związkom samorządu terytorialnego.

Art. 12. (1) Pobór opłat i wydawanie kart rejestracyjnych należy do zarządów gminnych lub miejskich. Właściwym jest zarząd tej gminy wiejskiej lub miejskiej, na której obszarze położone są zakłady lub składy oraz wykonywane przedsiębiorstwa bez utrzymywania zakładów lub składów albo zajęcia. Jeżeli jeden zakład jest położony na obszarze dwóch lub więcej gmin, właściwość jednej z nich określa się według położenia głównych urządzeń zakładu.

(2) Za miejsce wykonywania zajęcia oraz przedsiębiorstwa, nie utrzymującego zakładów lub składów, uważa się miejsce zamieszkania lub siedzibę prawną osoby, wykonywającej zajęcie lub przedsiębiorstwo. Za miejsce wykonywania samoistnych robót i dostaw, prowadzonych na obszarze kilku związków samorządu terytorialnego, uważa się miejsce, w którym zawarto umowę.

(3) Spory o właściwość miejscową rozstrzyga na wniosek jednej z interesowanych gmin najbliższa wspólna władza nadzorcza.

Art. 13. (1) Osoby, nabywające karty rejestracyjne, obowiązane są do składania związkom samorządu terytorialnego deklaracyj w dwóch egzemplarzach według wzoru, ustalonego przez Ministra Spraw Wewnętrznych w porozumieniu z Ministrem Skarbu oraz Ministrem Przemysłu i Handlu.

(2) Związki samorządu terytorialnego obowiązane są w ciągu 14 dni dni przesłać jeden egzemplarz deklaracji miejscowemu urzędowi skarbowemu.

Art. 14. (1) Urzędnicy związku samorządu terytorialnego, zaopatrzeni w odpowiednie upoważnienia mają prawo dokonywania oględzin wszelkich budynków, lokali, gruntów, przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych, pomieszczeń handlowych, przemysłowych, rzemieślniczych itp.

(2) Oględziny przedsiębiorstw, znajdujących się w obrębie stacyj kolejowych, urzędów pocztowych, portów państwowych lub zabudowań wojskowych, można przeprowadzić jedynie za zezwoleniem właściwej władzy kolejowej, pocztowej, portowej lub wojskowej.

Art. 15. Po upływie terminu, wyznaczonego do nabywania kart rejestracyjnych, zwiąki samorządu terytorjalnego sprawdzają, czy wszystkie przedsiębiorstwa i zajęcia posiadają właściwe karty rejestracyjne.

Art. 16. (1) Oględziny lokalne należy zasadniczo przeprowadzać w dni powszednie podczas godzin pracy, przy czym o ile możności w sposób nie tamujący ruchu przedsiębiorstwa.

(2) Oględziny należy przeprowadzać w obecności osoby. obowiązanej do wykupienia karty rejestracyjnej, osoby ją zastępującej lub przez nią zatrudnionej, a w razie nieobecności tych osób — przybranego świadka.

Art. 17. (1) Do wymiaru i poboru opłat, środków prawnych i właściwości władz nadzorczych stosuje się odpowiednio przepisy ustawy z dnia 11 sierpnia 1923 r. o tymczasowym uregulowaniu finansów komunalnych (Dz. U. R. P. z 1936 r. Nr. 62 poz. 454).

(2) Przepis ustępu poprzedzającego stosuje się w zakresie środków prawnych również w przypadku, przewidzianym w art. 22 ust. (2).

Art. 18. Wpływy z opłat rejestracyjnych dzieli się w sposób następujący:

1) związki samorządu terytorialnego otrzymują 50% wpływów;

2) izby przemysłowo-handlowe i izby rzemieślnicze — 20% wpływów;

3) szkoły zawodowe, mające prawo publiczności — 30% wpływów. Spis tych szkół ustala corocznie Minister Wyznań Religijnych i Oświecenia Publicznego w porozumieniu z Ministrem Przemysłu i Handlu po zasięgnięciu opinii właściwych terytorialnie izb przemysłowo-handlowych i izb rzemieślniczych.

Art. 19. (1) Wpływy z opłat, przypadające na rzecz izb przemysłowo-handlowych, izb rzemieślniczych i szkół zawodowych (art 18 ust. (1) pkt 2) i 3) będą przekazywane przez związki samorządu terytorialnego w ciągu dni 15 po upływie miesiąca, w którym zostały pobrane.

(2) W przypadku niewykonania przez związek samorządu terytorialnego obowiązku, określonego w ust. (1), odpowiednia kwota należności izby przemysłowo-handlowej, izby rzemieślniczej lub szkół zawodowych będzie przekazana przez właściwą władzę skarbową z przypadających na rzecz danego związku samorządu terytorialnego sum komunalnych.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

121.

UDOWODNIENIE ZAPISÓW.

Zapisy do ksiąg winny być udowodnione dokumentami. Uznanie ksiąg za nieprawidłowe z powodu braku dokumentów jest uzasadnione, choćby podatnik miał możność udowodnienia zapisów zeznaniami świadków.

NTA, 7 grudnia 1937 r., l. rej. 4145/35.

Z uzasadnienia: Co się tyczy ustalenia dochodu z przedsiębiorstwa handlowego, to skarga zarzuca obrazę art. 60 ustawy o podatku dochodowym (p. 411/25) z tego powodu, że władza nie zbadała J. S. w charakterze *świadka na okoliczność, że do księgi kasowej wpisywane były rzeczywiste i całkowite kwoty utargów dziennych.* Tego zarzutu atoli Trybunał nie uznał za trafny, albowiem *dowód z ksiąg jest dowodem formalnym i badanie świadków na okoliczność prawidłowości wpisów jest niedopuszczalne.* Wpisy te bowiem udowodnione być muszą dokumentami.

Zupełność tych właśnie dokumentów zakwestionowała władza, a skarga tego stanowiska władzy — poza wyżej omówionym a nietrafnym zarzutem — nie zwalcza. Orzeczenie tedy władzy odnośnie do prawidłowości ksiąg nie jest niezgodne z prawem.

122.

ZNISZCZENIE KSIĄG.

Odmowa okazania ksiąg z powodu ich zniszczenia nie jest przestępstwem przewidzianym w art. 182 OP *). Zniszczenie ksiąg może stanowić przestępstwo przewidziane w art. 281 KK **).

SN, 12 lutego 1937, I K 1108/36, OSP, 1937, 746.

Z uzasadnienia. Kasacja oskarżonych, opierając się na przepisach art. 514 lit. f i art. 516 lit. a KPK, zarzucają obrazę art. 1 KK i art. 182 OP przez skazanie ich z tego przepisu karnego mimo braku znamion przestępstwa w zarzuconym im czynie.

Art. 182 OP obejmuje stan faktyczny, polegający na tym, że *prowadzący księgi handlowe, a więc posiadający je, odmawia okazania ich władzom skarbowym,* w danym zaś przypadku oskarżeni tych ksiąg ani okazać, ani też przedłożyć nie mogli, jak ustalił bowiem Sąd, w chwili zażądania ich przez Urząd Skarbowy, ksiąg tych już nie było, gdyż uległy zniszczeniu. Nie może być również mowy o odpowiedzialności oskarżonych z art. 182 OP w przypadku winy nieumyślnej, bowiem z dyspozycji tego przepisu logicznie wypływa karalność za czyn wyłącznie z winy umyślnej. Poza tym w sentencji wyroku oskarżonych uznano winnymi nieprzedłożenia ksiąg handlowych, tymczasem art. 182 OP przewiduje odpowiedzialność karną za odmowę okazania ksiąg.

Zarzuty kasacji, poczynione w ramach art. 514 lit. f i a KPK są słuszne. W myśl

---

*) Przepis ten głosi: „Kto prowadząc księgi handlowe lub gospodarcze, odmówił okazania ich—podlega karze grzywny do 3.000 zł."

**) „Kto prowadzi księgowość kupiecką w sposób niezgodny z prawdą, albo księgi lub dokumenty handlowe uszkadza, ukrywa, przerabia lub podrabia — podlega karze więzienia do lat 5".

wyraźnego brzmienia art. 182 OP odpowiedzialności z tego przepisu karnego podlega ten, kto prowadząc księgi handlowe lub gospodarcze, odmówił okazania ich, zatem *istota czynu polega na nieposłuszeństwie uprawnionemu żądaniu władzy.*

Okazanie ksiąg handlowych nieistniejących w chwili żądania ich okazania, jest niemożliwe i przeto przepis art. 182 OP ma na względzie okazanie ksiąg znajdujących się w posiadaniu sprawcy, „prowadzonych" przezeń.

Zniszczenie ksiąg przez oskarżonych *może stanowić samoistne przestępstwo podlegające karze z art. 281 KK* i jak wynika z protokółów rozprawy głównej, Sąd zarządził w tym celu przesłanie odpisu protokółu do dyspozycji prokuratora. Skazując zatem oskarżonych z art. 182 OP mimo braku ustaleń, wyczerpujących stan faktyczny przewidzianego w tym przepisie przestępstwa podatkowego, SO dopuścił się obrazy powołanego przepisu, wobec czego zaskarżony wyrok należy uchylić na podstawie art. 514 lit. f KPK i oskarżonego uniewinnić.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

58.

POTRĄCALNOŚĆ ODSETEK I CZYNSZU. SPISANIE NA STRATY NALEŻNOŚCI NIEŚCIĄGALNYCH I WĄTPLIWYCH.

Należność z tytułu odsetek od długu jest potrącalna w roku powstania zobowiązania do zapłaty.

Według zasad księgowości należność z tytułu czynszu dzierżawnego należy zaksięgować i potrącić od dochodu w roku, do którego się odnosi, a nie w roku, w którym został zapłacony.

Uznanie podatnika przy ustalaniu nieściągalności wierzytelności lub wartości wierzytelności wątpliwych winno być oparte na danych obiektywnych. W wypadku zakwestionowania przez władzę ustaleń podatnika w tej mierze, podatnik ma obowiązek udowodnienia okoliczności uzasadniających spisanie na straty całości lub części wierzytelności.

NTA, 7 marca 1938, l. rej. 2871/35.

Z uzasadnienia. Przedmiotem sporu jest kwestia doliczenia do dochodu, podlegającego opodatkowaniu w 1927 r., niżej wymienionych sum, których wyłączenia z podstaw wymiaru władza pozwana zaskarżonym orzeczeniem odmówiła:

1) zł 89.228.87 *dodatkowych odsetek za lata 1914—1922 od długu, zaciągniętego w funtach angielskich* w Banku Kleinwortów w Londynie,

2) zł 10.370 *czynszu dzierżawnego za lata 1924 i 1925* zapłaconych przez Towarzystwo w 1926 r.,

3) *zł 20.499.87,* spisanych przez Towarzystwo na straty, jako nieściągalnych.

Co do sumy 89.228.87 zł, stanowiącej równowartość £2037.13.1 stan faktyczny przedstawia się następująco:

Skarżące Towarzystwo wszczęło *pod koniec roku 1926* przez swego Dyrektora P. *starania o uzyskanie kredytu rembursowego* w angielskim Banku Kleinwortów. Bank ten, będąc wierzycielem Towarzystwa z tytułu długu przedwojennego, uzależnił udzielenie żądanego kredytu m. in. od dopłacenia od wspomnianego przedwojennego długu żądanej przez siebie różnicy odsetek (7% zamiast 5%)

za lata 1914 do 1922. W związku z powyższym nadesłał Bank skarżącej firmie dwa wyciągi ze swoich ksiąg z datą 16 grudnia 1926 r., z tego jeden z saldem Ł 6040.1.6, zawierający odsetki, obliczone według norm zawartego w 1922 r. układu, stanowiącego podstawę dotychczasowych spłat, drugi zaś z saldem Ł 8077.14.7, zawierający odsetki według wyższej stopy, przez Bank żądanej. Różnica między obu tymi sumami wynosiła sporną obecnie kwotę Ł 2037.13.1 = = 89.228.87 zł. *Kwotą tą uznała skarżąca rachunek Kleinwortów z końcem grudnia 1926 r. Towarzystwo nie przedłożyło władzy skarbowej umowy pisemnej z Bankiem Kleinwortów,* zawierającej zgodę na powyższą podwyżkę odsetek, przedłożyło natomiast dotyczącą korespondencję, w szczególności list dyr. P. z 15 grudnia 1926 r. oraz listy Banku z dnia 21 sierpnia 1930 r. i z dnia 5 maja 1932 r. *Pismem z dnia 20 grudnia 1928 r, Bank zawiadomił Towarzystwo, że rachunek jej długu przedwojennego został obciążony dodatkowymi odsetkami za lata ubiegłe w kwocie Ł 206.1.0.* Nowy kredyt rembursowy w wysokości Ł 10 000 otrzymała skarżąca 4 lutego 1929 r.

Ministerstwo Skarbu w zaskarżonym orzeczeniu przyjęło, że *zobowiązanie Towarzystwa do zapłacenia firmie Kleinwort spornych odsetek powstało dopiero w grudniu 1928 r.* (a nie w grudniu 1926 r.), wobec czego potrącenie spornej kwoty z dochodu, osiągniętego w 1926 r., zdaniem Ministerstwa, było niedopuszczalne a uznanie Banku sporną kwotą należy kwalifikować jako utworzenie rezerwy, która podlega podatkowi z mocy przepisów ustępu drugiego art. 21 ustawy o państwowym podatku dochodowym.

Skarga zwalcza ustalenia faktyczne zaskarżonego orzeczenia co do czasu powstania zobowiązania do dopłaty odsetek zarzucając, że władza pozwana przyjęła stan faktyczny sprzecznie z aktami.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

W omawianym wypadku władza pozwana nie kwestionując samego faktu powstania zobowiązania do zapłaty wymienionej różnicy odsetek oraz okoliczności, że *skarżąca po powstaniu tego zobowiązania miałaby zasadniczo prawo do odliczenia ich od dochodu, osiągniętego w tym roku, w którym zobowiązanie to powstało.* Władza pozwana uznała jednak niedopuszczalność potrącenia tych dodatkowych odsetek z dochodu, osiągniętego w 1926 r., jako wydatku nie odnoszącego się do tego okresu gospodarczego, *przyjmując, że zobowiązanie do zapłaty tych odsetek powstało dopiero w 1928 r.:* w omawianym punkcie *spór ogranicza się zatem do kwestii, kiedy powstało tak skonkretyzowane zobowiązanie do zapłaty wymienionych odsetek,* iż według zasad prawidłowej księgowości winny być one wpisane w księgach Towarzystwa.

Otóż co do tej kwestii Najwyższy Trybunał Administracyjny nie dopatrzył się w zaskarżonym orzeczeniu zarzucanej w skardze niezgodności ustaleń faktycznych z aktami. *Skarżąca nie przedłożyła władzy skarbowej pisemnej umowy z Kleinwortami, która by omawianą kwestię normowała, a przedłożona przez nią korespondencja z dyr. P. i z Bankiem Kleinwortów zarzutu powyższego nie uzasadnia, nie dając dostatecznej podstawy do ustalenia, że dotycząca umowa została zawartą już w grudniu 1926 r.* W szczególności list W. P. z 15 grudnia 1926 r. informował Towarzystwo tylko o przebiegu konferencji z przedstawicielami Banku i o wysuwanych przez Bank na tej konferencji warunkach. Co zaś do dwóch wyciągów, nadesłanych przez Bank pod datą 16 grudnia 1926 r., to słusznie zaskarżone orzeczenie wskazuje na to, że tylko wyciąg mniejszy od drugiego o kwotę dodatkowych odsetek, posiada ciągłość z latami następnymi aż do r. 1928. W związku z tym faktem przemawia za słusznością stanowiska władzy pozwanej pismo Banku z dn. 20 grudnia 1928 r., w którym Bank zawiadomił Towarzystwo o otwarciu jej kredytu i o obciążeniu jej rachunku dopiero pod datą 31 grudnia

1928 r. kwotą *Ł* 206.1.0 tytułem odsetek za lata ubiegłe. Z okolicznościami dopiero co wymienionymi pozostaje niewątpliwie w pewnej sprzeczności list Banku z dnia 21 sierpnia 1930 r., potwierdzający na prośbę dyr. P., że umowa o dopłatę odsetek została zawarta w grudniu 1926 r. oraz list tegoż Banku z dnia 5 maja 1932 r. zawierający twierdzenie, że Bank obciążył Spółkę sumą *Ł* 2037.13 na dzień 31 grudnia 1926 r. Jeżeli w tym stanie rzeczy władza pozwana nie dała wiary tym dwum ostatnim listom Banku, wskazując na to, że są one wystawione ex post i że są sprzeczne z wyciągami Banku, to działała ona w granicach przysługującej jej swobodnej oceny dowodów, a Trybunał nie mógł dopatrzyć się sprzeczności między powyższymi jej ustaleniami a aktami sprawy.

Wywody skargi, zmierzające do wykazania, że różnicę odsetek należało umieścić na koncie w chwili powstania zobowiązania, a nie dopiero w terminie ich płatności, są chybione z tego powodu, że władza pozwana nie kwestionowała tej ostatniej zasady jako takiej, a natomiast kwestionowała tylko, jak już wyżej wskazano, twierdzenie skarżącej co do czasu powstania tego zobowiązania.

Zarzut skargi, że wbrew ustaleniom pkt 6 zaskarżonego orzeczenia skarżąca firma kwestionowała, w szczególności w wyjaśnieniach do protokółu z dn. 12 października 1933 r. ustalenie, że omawiane zobowiązanie powstało dopiero w grudniu 1928 r., znajduje wprawdzie potwierdzenie w aktach sprawy, nie ma jednak istotnego znaczenia, skoro z akt tych wynika zarazem, że władza zarzuty te faktycznie badała, w związku z nimi przeprowadziła uzupełniającą rewizję ksiag handlowych i z zarzutami tymi dostatecznie się rozprawiła.

Co do sumy 10.370 zł wydatkowanej przez skarżącą w 1926 r. tytułem czynszu dzierżawnego za lata 1924 i 1925 r, zarzuca skarga, z powołaniem się na § 12 rozp. wyk. do ustawy o państwowym podatku dochodowym z 14 września 1934 r. poz. 763 Dz. U., że błędne jest stanowisko pozwanej władzy, która odmówiła doliczenia tej sumy do zysków bilansowych z powołaniem się na art. 8 p. 2, art. 6 i art. 13 ustawy o państwowym podatku dochodowym poz. 715/34 Dz. U. Otóż zauważyć tu przede wszystkim należy, że skoro w danym wypadku chodzi o dokonany w 1930 r. wymiar podatku dochodowego na rok podatkowy 1927, mylnie powołała się władza na później znowelizowane brzmienie tej ustawy (poz. 615/34 Dz. U.), zamiast na jej tekst pierwotny (poz. 411/25 Dz. U.). To uchybienie nie ma jednak w danym wypadku istotnego znaczenia, ileże powołane w p. 7 zaskarżonego orzeczenia artykuły ustawy w obu powyższych brzmieniach są identyczne. To samo należy zauważyć co do § 12 rozporządzenia wykonawczego z 14 września 1934 r. (poz. 769 Dz. U.) mylnie w skardze powołanego zamiast § 18 rozporządzenia wykonawczego z dnia 14 maja 1921 r. poz. 298 Dz. U.

W rzeczy samej bezpodstawnie usiłuje skarżąca uzasadnić swoje stanowisko co do doliczenia do dochodu wyżej wspomnianego czynszu dzierżawnego postanowieniami § 12 rozp. wykon. poz. 769/34 Dz. U. (wzgl. ściślej biorąc, równobrzmiącymi postanowieniami § 18 rozp. wykon. poz. 298/21 Dz. U.), właśnie bowiem przepisy dopiero co powołane uzasadniają trafność stanowiska zaskarżonego orzeczenia. Według tych przepisów zasada, że *przy ustaleniu dochodu z poszczególnych źródeł wszystkie przychody i koszty powinny być przyjęte w tej sumie, w jakiej one w czasie miarodajnym zostały rzeczywiście osiągnięte wzgl. poniesione, nie może być stosowana przy ustaleniu dochodu z przedsiębiorstw handlowych, przemysłowych lub gospodarstw rolnych, które prowadzą księgi handlowe, uznane za prawidłowe.* W tych bowiem wypadkach należy się kierować wyłącznie zasadami buchalterii tj. brać w rachubę również takie zaksięgowane przychody, które mają dopiero wpłynąć na korzyść płatnika, oraz takie koszty,

które zostały już zarachowane, chociaż ich jeszcze rzeczywiście nie poniesiono i o ile odnoszą się do danego roku operacyjnego.

Wysuwana w skardze interpretacja, według której ograniczenie: „o ile odnoszą się do danego roku operacyjnego“ dotyczy wyłącznie kosztów jeszcze nie poniesionych a już zaskarżonych, a nie dotyczy kosztów rzeczywiście poniesionych — jest zupełnie bezpodstawną i sprzeczną z istotną treścią powołanych przepisów wykonawczych w połączeniu z wymienionymi w zaskarżonym orzeczeniu postanowieniami.

Według zasad buchalterii, które znalazły wyraz w powołanym § 18 rozp. wyk., *powinna była skarżąca czynsz dzierżawny za lata 1924 i 1925 w tych latach zaksięgować* (i w następstwie tego odliczyć od dochodu osiągniętego w tychże latach), *nie zaś dopiero w 1926 r., w którym ten zaległy czynsz został zapłacony.* Doliczenie przez władzę skarbową dotyczącej sumy do dochodu osiągniętego przez Towarzystwo w 1926 r. było tym więcej uzasadnione, *że nie przytoczyło ono żadnych okoliczności faktycznych, które by uzasadniały zaksięgowanie czynszu dzierżawnego za lata 1924 i 1925 dopiero w 1926 r.*

Skarga zwalcza w końcu pkt 9 zaskarżonego orzeczenia, w którym pozwana władza uznała z odpisanej straty jako nieściągalnej sumy 45.938.19 zł za ulegającą odliczeniu jedynie sumę 25.438.32 zł, której nieściągalność skarżąca udowodniła, nie uznała zaś za potrącalną z przychodów pozostałej sumy 20.499.87 zł, uzasadniając swoje stanowisko tym, że skarżąca nie przedstawiła żadnych dowodów nieściągalności tej sumy.

Otóż zarzut, że władza pozwana nie rozprawiła się z konkretnymi twierdzeniami odwołania, popartymi aneksem, wyszczególniającym niewypłacalnych dłużników, jest nieuzasadniony z tego powodu, że skarżąca w dotyczącym ustępie odwołania nie przytoczyła konkretnych okoliczności faktycznych ani dowodów, mających uzasadniać uznanie poszczególnych kwot za nieściągalne' lecz ograniczyła się do ogólnych uwag natury prawno-buchalteryjnej, a wspomniany aneks zawierał, obok nazwisk wątpliwych dłużników, tylko dotyczące dane cyfrowe, władza pozwana zaś nie kwestionowała podanych w aneksie kwot i dat jako takich, lecz podstawy faktyczne spisania tych kwot na straty.

Bezpodstawnie zarzuca skarga obrazę § 34 rozporządzenia wykonawczego (poz. 298/21 Dz. U.) stanowiącego, że dla uwzględnienia stosowności odpisań, w ogóle dopuszczalnych, decydują postanowienia ustawy handlowej, zwyczaj kupiecki, a w granicach zakreślonych ustawą handlową lub zwyczajem kupieckim, również własne uznanie płatnika, z tym jednak, aby prawidła buchalterii były przestrzegane.

Zwyczaje kupieckie i prawidła buchalterii, do których odsyła powyższe powyższe postanowienie rozporządzenia wykonawczego, niewątpliwie wymagają, by w bilansie wierzytelności nieściągalne nie figurowały wcale, a wierzytelności wątpliwe z taką kwotą, która odpowiada ich wartości w dacie bilansu. Niemniej jednak oznaczone w powyższym przepisie własne uznanie płatnika w granicach zakreślonych ustawą handlową i zwyczajem kupieckim, na które skarga kładzie nacisk, nie zwalniało skarżącej od przytoczenia okoliczności, nakazujących przy zastosowaniu normalnej kupieckiej oceny i ostrożności uznania dotyczących wierzytelności za faktycznie nieściągalne.

Władza skarbowa musi bowiem mieć możność skontrolowania faktycznych podstaw „własnego uznania” płatnika, a pozbawienie jej tej możności pozostawiałoby spisanie na straty nieściągalnych wzgl. wątpliwych wierzytelności zupełnej dowolności płatnika, co bynajmniej nie dałoby się pogodzić z zasadami § 34 rozp. wykon. Gdy w omawianym wypadku władza pozwana była pozbawioną takiej możności skontrolowania faktycznych podstaw uznania płatnika co

do spisania na straty zakwestionowanej sumy, okazuje się nieuzasadnionym także ostatni zarzut skargi.

Wobec powyższego należało skargę oddalić jako nieuzasadnioną.

59.

DYSKONTOWANIE WEKSLI JAKO ZAJĘCIE ODRĘBNE.

Dyskontowanie weksli stanowi odrębne od agentury handlowej źródło dochodu i jego wydajność jest dla ustalenia wysokości obrotu agentury handlowej bez znaczenia.

NTA, 18 grudnia 1937, l. rej. 3736/36.

Z uzasadnienia. ...Motywowanie zastosowania przepisu art. 63 ust. 2 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 DURP) niepoparciem wyjaśnień dowodami jest wadliwe, gdyż skarżący do przedłożenia dowodów nie był wzywany, a o ile chodzi o dochód z eskontu weksli, treść wyjaśnień, wyrażająca się kategorycznym zaprzeczeniem zajmowania się eskontem weksli, z natury rzeczy nie mogła być poparta dowodami, jako czysto negatywna. Skarżącemu w tym kierunku nie przedłożono żadnych konkretnych faktów do wyjaśnienia, zresztą także i akta żadnych danych co do trudnienia się przez skarżącego eskontem weksli, poza nieumotywowaną i niepodpisaną wzmianką w arkuszu wymiarowym, nie zawierają. Uzasadnienie podwyższenia obrotu, przyjętego dla wymiaru podatku przemysłowego od zajęcia agenta handlowego, tym, że skarżący trudni się również eskontem weksli, jest również wadliwe, gdyż eskont weksli, choćby był stwierdzony, stanowi odrębne od agentury handlowej źródło dochodu i jego wydajność jest dla oceny obrotów osiągniętych z agentury zupełnie bez znaczenia. Nie rozprawia się zatem władza pozwana z zarzutem odwołania, że bezzasadnie przyjęto obrót wyższy od ustalonego dla podatku przemysłowego.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH UMÓW O PRACĘ I UBEZPIECZEŃ SPOŁECZNYCH

43.

ODPOWIEDZIALNOŚĆ PRACODAWCY ZA NIEZGŁOSZENIE PRACOWNIKA.

1. Pracodawca, który wbrew ciążącemu na nim obowiązkowi nie zgłosił pracownika swego do ubezpieczenia emerytalnego, powinien wynagrodzić pracownikowi wynikłą dla niego stąd szkodę, chociażby zaniedbanie ubezpieczenia zaszło przed wejściem w życie rozporządzenia Prez. Rzplitej z dnia 24 listopada 1927 r. o ubezpieczeniu pracowników umysłowych, skoro sama szkoda nastąpiła już w czasie obowiązywania tego rozporządzenia, a wina także w myśl poprzednio obowiązujących przepisów jest niewątpliwa.

2. Roszczenie o odszkodowanie z powodu nieubezpieczenia powstaje wówczas, gdy ziściły się wszelkie warunki, od których uzależnione jest uzyskanie świadczenia ubezpieczeniowego.

3. Okoliczność, że zainteresowana osoba wiedziała o zaniedbaniu przez pracodawcę obowiązku dokonania ubezpieczenia jest bez znaczenia prawnego, gdyż wiadomość ta nie dawała jeszcze podstawy do przyjęcia, że z

tego zaniedbania wyniknie szkoda materialna.

S. N. 30 listopada 1937 r. L. C. II 1365/37, PUS, 1938, poz. 81.

Z uzasadnienia: Skarga kasacyjna, oparta na obydwu podstawach z art. 426 k. p. c., nie jest co do żadnej z nich uzasadniona.

Obydwie strony zgodne są w tym, że roszczenie powoda ma charakter odszkodowawczy.

W uzasadnieniu skargi kasacyjnej stara się pozwana Gmina wykazać, że nie ona, lecz powód ponosi winę w tym, iż otrzymał rentę inwalidzką o 18 zł. 70 gr. mniejszą, oraz że roszczenie powoda uległo przedawnieniu. Wywodom skargi kasacyjnej nie można jednak przyznać słuszności.

Pozwana Gmina nie była zwolniona od obowiązku ubezpieczania powoda w Z. U. P. U., jakkolwiek w statucie emerytalnym z 16 grudnia 1891 r. zapewniała temuż prawa emerytalne niemniejsze od od praw służących powodowi na mocy przepisów rozporządzenia cesarskiego z 25 czerwca 1914 r. Nr. 138 austr. Dz. u. p., gdyż — co nie jest sporne — nie dopełniła warunku przewidzianego w § 2 p. 6 tegoż rozporządzenia, a mianowicie nie złożyła wobec władzy nadzorczej zobowiązania, że na wypadek objęcia przez powoda posady, uzasadniającej obowiązek ubezpieczenia, przekaże Gmina podmiotowi ubezpieczającemu kwotę odpowiadającą tej rezerwie premiowej, jaka powinnaby być zebrana, gdyby powód przez cały cały czas jego zatrudnienia w pozwanej Gminie był członkiem Z.U.P.U.

Ponieważ pozwana Gmina przyznaje, że mimo ciążącego na niej obowiązku powoda w Z. U. P. U. nie ubezpieczyła, przeto na zasadzie art. 112 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej 24 listopada 1927 poz. 911 odpowiada powodowi za powstałą stąd szkodę t. j. ubytek w rencie inwalidzkiej, wynoszący według niewadliwych ustaleń Sądów niższych instancji 18 zł. 70 gr. miesiecznie.

Wydalenie powoda na podstawie wyroku dyscyplinarnego ze służby w pozwanej Gminie nie pozostaje w żadnym związku z poniesioną przez powoda szkodą, gdyż fakt ten nie mógł pozbawić powoda praw do renty inwalidzkiej, a kwestia emerytury jest w danym sporze nieistotna, skoro z tego tytułu powód roszczenia pozwem objętego nie dochodzi i skoro zapewnienie powodowi praw emerytalnych w statucie emerytalnym pozwanej Gminy nie zwalniało jej od obowiązku ubezpieczenia powoda.

Obowiązek pozwanej Gminy wynagrodzenia powyższej szkody wynika z przepisu art. 112 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 24 listopada 1927 r. poz. 911, który w danym przypadku ma zastosowanie, chociaż zaniedbanie ubezpieczenia powoda zaszło przed wejściem w życie tegoż rozporządzenia (art. 170).

Fakt szkody nastąpił bowiem już w czasie obowiązywania tegoż rozporządzenia, zaś winę pozwanej Gminy w nieubezpieczeniu powoda należy przyjąć za wykazaną także w płaszczyźnie przepisów rozporządzenia cesarskiego z 25 czerwca 1914 r. Nr 138 austr. Dz. u. p.

Niesłuszny jest również zarzut przedawnienia spornego roszczenia. Roszczenie dochodzone przez powoda powstało dopiero wówczas, gdy zaszły wszelkie warunki, od których uzyskanie przez powoda praw do renty inwalidzkiej było zależne. Przed tą datą nie była znana nie tylko wielkość szkody powoda, ale nawet jej istnienie, gdyż mimo ubezpieczenia w Z. U. P. U. powód mógł w ogóle nie nabyć praw do renty inwalidzkiej lub starczej, gdyż mogła np. zaskoczyć go śmierć pierwej, nim stał się niezdolny do pracy lub uzyskał przepisaną granicę wieku. Datą, od której znane były powodowi istnienie szkody i jej wysokość, jest przyznanie powodowi renty, co według niewadliwych ustaleń Sądów niższych instancji nastąpiło dopiero w dniu 1 stycznia 1935. Ponieważ powód wystąpił z powództwem w dniu 20 sierpnia 1935, przeto sporne roszczenie nie uległo

przedawnieniu (art. 283 k. z.).

Pozwana gmina nie może ze skutkiem powołać się na przepis art. 120 ust. 4 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z 24 listopada 1927 poz. 911, gdyż przepis ten dotyczy tylko rezerwy premiowej przekazywanej Z. U. P. U. w razie przejścia pracownika ze służby, uzasadniającej zwolnienie od obowiązku ubezpieczenia do zatrudnienia, uzasadniającego obowiązek ubezpieczenia, o co w danym razie nie chodzi, zwłaszcza że, jak wyżej wykazano, powód podlegał obowiązkowi ubezpieczenia także w czasie służby u pozwanej, a więc na pozwanej Gminie nie ciążył obowiązek przekazywania rezerwy premiowej Z. U. P. U.

Podstawa kasacyjna z L. 1 art. 426 k. p. c. nie jest więc usprawiedliwiona.

Ze stanowiska podstawy kasacyjnej z L. 2 art. 426 k. p. c zarzuca skarga kasacyjna pogwałcenie przepisów art. 250 k. p. c, uzasadniając je tym, że Sąd Apelacyjny z przeinaczenia okoliczności sprawy i skutkiem nierozważenia całego materiału dowodowego ustalił, że powód do czasu wymierzenia mu renty inwalidzkiej nie wiedział o tym, że pozwana Gmina nie ubezpieczyła go w Z. U. P. U. Okoliczność, kiedy powód dowiedział się o zaniedbaniu przez pozwaną Gminę ubezpieczenia go w Z. U. P. U., nie ma dla wyniku sporu żadnej doniosłości prawnej, gdyż — jak już wyżej wyjaśniono, wiadomość ta nie dawała podstawy do przyjęcia, że z tego zaniedbania wyniknie dla powoda szkoda materialna.

Gdyby więc nawet ustalenie powyższe uskutecznił Sąd Apelacyjny w sposób wyżej przytoczony, nie mogło to uchybienie wpłynąć na wynik sprawy, a więc to rzekome uchybienie nie uzasadnia podstawy kasacyjnej z L. 2 art. 426 k. p. c.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 8 CZERWCA 1938 R. L. D. V. 14661/1/38

w sprawie ulg podatkowych dla nabywców pojazdów mechanicznych i statków powietrznych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 17 z 1938 r., poz. 427).

Ustawa z dnia 9 kwietnia 1938 r. o ulgach inwestycyjnych (Dz. U. R. P. Nr 26, poz. 224) zawiera w rozdziale VIII przepisy o ulgach dla nabywców pojazdów mechanicznych i statków powietrznych.

W myśl art. 41 ust. (1) tej ustawy **termin wnoszenia podań o ulgi przez osoby, opłacające podatek dochodowy z działu II ustawy o tym podatku oraz podatek specjalny, upływa z dniem 15 kwietnia roku,** następującego po roku, w którym należność za nabyty pojazd lub statek została w całości uiszczona.

Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, że termin powyższy jest ostateczny i **nie wyklucza możności wcześniejszego złożenia podania** i zastosowania przysługującej płatnikowi ulgi, w szczególności w ciągu roku, w którym cénę nabycia pojazdu lub statku uiszczono, o ile tylko suma podatku dochodowego lub specjalnego (lub obu tych podatków razem), potrąconego płatnikowi w ciągu kilku miesięcy roku kalendarzowego, pokrywa w całości sumę, przypadającą temu płatnikowi do zwrotu z tytułu prawa do ulgi.

Przykład I.

Płatnikowi z uposażeniem zł 2.000.— miesięcznie potrącono tytułem podatku dochodowego w ciągu miesięcy styczeń — maj 1938 r. zł 1.840. Płatnik ten nabył w maju pojazd w cenie zł 6.000.—, płacąc całą cenę. Tytułem ulgi przypada mu do zwrotu 20% ceny pojazdu czyli suma zł 1.200.—. Ponieważ suma ta znajduje w całości pokrycie w sumie podatku, potrąconego za pierwsze pięć miesięcy roku bieżącego (zł 1.840.—), płatnik ten może wnieść podanie o zwrot sumy zł 1.200.— natychmiast po nabyciu pojazdu, a urząd skarbowy jest obowiązany podanie to bezwłocznie rozpatrzeć i zarządzić zwrot podatku.

Przykład II.

Płatnik z uposażeniem zł 2.000.— miesięcznie, otrzymywanym od 1 stycznia 1938 r., nabywa w maju pojazd w cenie zł 15.000.—, płacąc natychmiast całą należność. Suma, przypadająca płatnikowi do zwrotu tytułem ulgi, wynosi zł 3.000.—. Suma ta nie znajduje pokrycia w sumie potrąconego temu płatnikowi podatku dochodowego za pierwsze pięć miesięcy roku bieżącego (zł 1.840), wobec czego zwrot podatku już w miesiącu maju nie może nastąpić. Suma ta atoli znajdzie pokrycie w sumie podatku, potrąconego płatnikowi za miesiące styczeń — sierpień (zł 3.312). Płatnikowi temu więc należy zwrócić przypadającą mu do zwrotu sumę złotych 3.000 w sierpniu lub wrześniu, w zależności od tego, czy pobiera on wynagrodzenie z góry lub z dołu.

Oba powyższe przykłady mają oczywiście o tyle zastosowanie, o ile podatek został wpłacony do kasy właściwego urzędu.

Ministerstwo Skarbu nadmienia, że **zasada powyższa będzie zawarta w rozporządzeniu wykonawczym do ustawy o ulgach inwestycyjnych, które wkrótce się ukaże.** Do tego czasu należy ją stosować na podstawie niniejszego okólnika.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr Lubowicki

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 14 CZERWCA 1938 R. L. D. V. 14204/3/38

w sprawie zwolnienia od podatku od nieruchomości z art. XV Konkordatu, zawartego między Stolicą Apostolską a Rzecząpospolitą Polską (Dz. U. R. P. z 1925 r. Nr 72, poz. 501).

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 18 z 1938 r., poz. 452).

Wyciąg

z wyroku Najwyższego Trybunału Administracyjnego z dnia 12 maja 1938 r. l. rej. 5947/36 w sprawie ze skargi Grecko-Katolickiego Biskupstwa w Stanisławowie.

— — — — — — — — — — —

Zaskarżone orzeczenie nie uznało opodatkowanych nieruchomości strony skarżącej za podlegające zwolnieniu od podatku, stwierdzając mianowicie, że dochód z nich nie był obracany w całości na cele kultu religijnego, jako to na budowę cerkwi , kaplic i misji, — gdyż przeważna jego część była użytkowana na cele z kultem religijnym nie związane. Orzeczenie oparło się przy tym na następujących okolicznościach, ustalonych przy badaniu zaofiarowanych w odwołaniu ksiąg handlowych: że z osiągniętego w roku 1929 dochodu (netto) 123.099,73 zł część jego (54.369.78 zł) zużyto na nadbudowę domu przy ulicy Smolki L. 3 oraz na pożyczki u-

dzielone zarządowi dóbr w Bohorodczanach, że dalszą część (34.782,40 zł) zużyto na seminarium duchowne, w szczególności zaś na utrzymanie kleryków, utrzymanie budynków i na pomoce naukowe; że wreszcie z resztującej części (33.030,57 zł) pokryto wydatki na ochronki, wydawnictwa katolickie, dotacje na utrzymanie seminarium duchownego, zapomogi wdowom po księżach itp.; powyższe też wydatki orzeczenie zazakwalifikowało jako wydatki na cele nie związane z kultem religijnym.

Skarga w zasadzie nie kwestionuje ustaleń faktycznych orzeczenia co do sposobu wydatkowania dochodów z nieruchomości — podnosi ona bowiem tylko niewymienienie w nim kwot wydatkowanych na pożyczkę dla zarządu dóbr w Bohorodczanach, na budowę cerkwi, kaplic, misji, na wydawnictwa, zapomogi itd. oraz niezaznaczenie, że pożyczka, o której wyżej mowa, została zwrócona; zarzuca ona natomiast bezpodstawność kwalifikacji wydatków, o ile orzeczenie uznaje je za nie związane z celami kultu religijnego w sensie art. XV Konkordatu z 10 lutego 1925 r. poz. 501 Dz. Ust.

Zarzuty te jednak są chybione. Jak to mianowicie Najwyższy Trybunał Administracyjny orzekł i uzasadnił w wyroku swoim z dnia 29 października 1934 r. L. Rej. 7253/31 w sprawie ze skargi Konwentu O.O. Bazylianów w Żółkwi — **pojęcie „celów kultu religijnego" w art. XV Konkordatu pozostaje w granicach takiegoż pojęcia figurącego w przepisach o podatku majątkowym i dochodowym.** W konsekwencji zgodnie z judykaturą Trybunału dotyczącą odnośnego zagadnienia z dziedziny tych podatków—wymogiem przewidzianego w Konkordacie zwolnienia podatkowego dóbr, których dochody są przeznaczone na cele kultu religijnego, jest zużywanie tych dochodów na cele samego spełniania czynności, należących do objawów kultu religijnego, tj. na koszty nabycia i utrzymania przedmiotów, użytkowanych przy spełnianiu czynności j. w. lub wyłącznie do tych czynności służących. Skoro więc w niniejszym wypadku bezspornym jest, że przeznaczenie przeważnej części dochodów nie odpowiadało tego rodzaju celom, i skoro ani z art. XV Konkordatu nie wynika, ani sama strona skarżąca nie zarzuca, aby kwestia wolności podatkowej opodatkowanego obiektu mogła być rozważana cząstkowo pod kątem widzenia proporcji dochodów użytkowanych i nieużytkowanych na cele kultu religijnego — to należy stwierdzić, że pozwana władza zasadnie nie zastosowała w niniejszej sprawie zwolnienia podatkowego, a to w myśl powołanego wyroku, na który Trybunał powołuje się stosownie do § 57 swojego Regulaminu poz. 968/32 Dz. Ust.

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr. Lubowicki

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 24 CZERWCA 1938 R. L. D. V. 8140/3/38

w sprawie zwolnienia od podatku od lokali po myśli art. 2 pkt 3 dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej o podatku od lokali.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 18 z 1938 r., poz. 453)

W myśl art. 2 pkt. 3 dekretu Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 14 listopada 1935 r. o podatku od lokali (Dz. U. R. P. Nr 82, poz. 505) wolne są od tego podatku lokale lub ich części, zajęte przez zakłady przemysłowe (Cz. II lit. C taryfy, stanowiącej załącznik do art. 23 ustawy o państwowym podatku przemysłowym).

Ponieważ zwolnienie powyższe ma charakter rzeczowy, Ministerstwo Skarbu wyjaśnia, że dotyczy ono **również przypadków, gdy lokale (części lokali) zajęte są**

przez zakłady przemysłowe, prowadzone nie przez osoby obowiązane do opłacania podatku (właściciela lokalu, głównego lokatora) lecz przez inne osoby (podnajemców, członków rodziny głównego lokatora itd.).

Dyrektor Departamentu:
(—) Dr. Lubowicki

KALENDARZ PODATKOWY

W drugiej połowie lipca 1938 r. płatne są następujące podatki:

Do 20 lipca 1938 r. — podatek od energii elektrycznej pobrany przez sprzedawcę energii elektrycznej w ciągu pierwszych 15 dni lipca 1938 r.

Do 25 lipca 1938 r. — zaliczka miesięczna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w miesiącu czerwcu 1938 r. przez a) przedsiębiorstwa handlowe I i II kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi handlowe, b) przedsiębiorstwa przemysłowe I, II, III, IV i V kategorii świadectw, prowadzące prawidłowe księgi i c) spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółdzielnie, a nadto inne przedsiębiorstwa, które są obowiązane do publicznego ogłaszania sprawozdań o swych operacjach lub do składania sprawozdań do zatwierdzenia.

Do 25 lipca 1938 r. — zaliczka kwartalna w wysokości podatku od obrotu osiągniętego w II kwartale 1938 przez innych płatników prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

Ponadto płatne są zaległości odroczone lub rozłożone na raty z terminami płatności w lipcu 1938 r. oraz podatki, na które płatnicy otrzymali nakazy płatnicze z terminem płatności w lipcu 1938 r.

PORADNIA

469. *„Inwestycje”.*

Ulgi przy rozbudowaniu istniejących przedsiębiorstw przysługują jedynie przedsiębiorstwom na terenie COP (ustawa z dnia 9.4.1938, DURP, p. 224).

Z listu Panów nie możemy wywnioskować, o jakiego rodzaju stosunek Panom chodzi — czy o stosunek komisu, półkomisu, czy też przedstawicielstwa ze składem konsygnacyjnym. Toteż podajemy sposób księgowania we wszystkich tych wypadkach: opis tych sposobów znajdą Panowie w OBP, 1937, str. 101, 245. 377, 544 i 573. **Listownie nie odpowiadamy.**

470. *B. H. I.*

Od **podatku od nieruchomości nie** są zwolnione budynki (lub ich części), zajęte na zakłady przemysłowe. O ile chodzi o budynek lub jego część wynajęte, **podstawą wymiaru jest** czynsz należny za rok poprzedzający rok podatkowy.

Jeśli chodzi o budynek lub jego część zajęte przez właściciela, podstawą wymiaru jest wartość czynszowa, tj. kwota czynszu, jaka by została uzyskana w razie wynajęcia (art. 6 ustawy DURP, 1936, poz. 14).

471. *Kraków.*

Przy prowadzeniu ksiąg handlowych **dopuszczalne jest przejście z roku gospodarczego, nie pokrywającego się z rokiem kalendarzowym, na rok kalendarzowy, chociażby skutkiem tej zmiany jeden okres operacyjny wynosił mniej lub więcej niż 12 miesięcy.** Rozp. Wykon. do ustawy o pod. doch. w § 20 p. 2 przewiduje taką sytuację, jako dopuszczalną, ustanawiając normę dla opodatkowania dochodu, osiągniętego w tym dłuższym lub krótszym od roku w okresie gospodarczym. Mianowicie, w tym przypadku „dochód osiągnięty w okresie operacyjnym (gospodarczym) podlega opodatkowaniu według tej stawki skali podatkowej z art. 23 ustawy, jaka przypada od faktycznie osiągniętego w tym okresie dochodu". Również NTA w wyroku z 27.2.1934 r., l. rej. 546/31 (Hasf. 133) stwierdza, że „skoro podatnik skutkiem zmiany roku operacyjnego dla swych wewnętrznych celów sporządza zamknięcie rachunkowe i bilansowe nie za rok (operacyjny lub kalendarzowy), lecz za okres 18 miesięcy — nie można w tym fakcie dopatrywać się naruszenia przepisów, nakazujących roczne zamknięcie i bilanse...".

Ze stanowiska ustawy o pod. przem. zagadnienie nie istnieje, ponieważ w każdym razie „rokiem podatkowym jest bieżący rok kalendarzowy" (art. 4 ust. 2).

2. Wobec powyższego może Pan księgi, założone 31.VII.1937 r. z zamiarem dokonania rocznego zamknięcia w dn. 31. VII.1938r., zamknąć dopiero w dn. 31. XII.1938 r. ze względu na zamiar uzgodnienia okresu gospodarczego z rokiem kalendarzowym.

3. Według art. 56 Kod. Handl., obowiązującego od 1.VII.1934 r., księgi handlowe należy przechowywać przez 10 lat.

Ten sam termin przewidywał obowiązujący przedtem w Pańskiej dzielnicy kod. handl. austr. (art. 26).

472. *J. O.*

Jeżeli przedsiębiorstwo ma obowiązek wpłacania miesięcznych zaliczek na podatek przemysłowy od obrotu, można (nie jest to konieczne) uwidocznić powstanie zobowiązania podatkowego z upływem danego miesiąca (Ma „Różni", Wn „Podatki").

Nie ma znaczenia okoliczność, że zaliczka jest płatna dopiero 25-go następnego miesiąca, ponieważ nie termin płatności, lecz samo powstanie zobowiązania jest zaszłością wymagającą zaksięgowania. Podobnie np. powstanie zobowiązania wekslowego winno być uwidocznione z chwilą wydania wekslu, a nie— nastąpienia terminu jego płatności.

Wobec powyższego sposób zaksięgowania zaliczki za grudzień nie nastręcza wątpliwości.

473. *M. W. D.*

1. Przy założeniu ksiąg **należy uwidocznić w pasywach zaległe podatki, na równi z innymi długami.** Jeżeli to, wskutek przeoczenia, nie nastąpiło, należy błąd sprostować przez sprostowanie inwentarza, bilansu otwarcia itd.

2. **Podatek, wymierzony w 1938, nie jest podatkiem zaległym,** mimo że dotyczy roku gospodarczego 1937, wobec czego należy go zapisać na rku „Podatków", nie zaś — „Podatków Zaległych".

3. Księgowanie jest prawidłowe. Por. wyżej odpow. dla J. O.

474. *P. Z. Z. K., Zamość.*

Prowadzenie ksiąg z opóźnieniem miesięcznym musi zdyskwalifikować księgowość, chociażby przyczyną tego opóźnienia był ustawowy urlop buchaltera.

475. *Civis.*

W wyroku z dnia 17 lutego 1937, l. rej. 8737/34 (OBP. 1937, str. 531) NTA orzekł, że **odpisania na zużycie bruków na podwórzu nie są potrącalne,** ponieważ art. 6 ustawy o państw. pod. doch. przewiduje jedynie odpisania na zużycie budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju

martwego inwentarza. Konsekwentnie należy zatem uznać, że nie można również potrącić z przychodu odpisów na zużycie nawierzchni gładkiej. Koszt ułożenia nawierzchni ma niewątpliwe charakter wydatku inwestycyjnego (ulepszenie źródła dochodu), wobec czego nie może być mowy o potrąceniu go jednorazowo z przychodu jako kosztu osiągnięcia dochodu.

476. *Emen.*

1. Nie podzielamy Pańskich obaw, ponieważ różnica między jednym a drugim brzmieniem nazwy spółki nie jest istotna.

2. **W razie zaprowadzenia ksiąg wśród roku** (a więc również np. 15 stycznia) księgi, prowadzone poza tym prawidłowo, nie mogą być pominięte jako dowód przy ustalaniu dochodu za czas, przez który były prowadzone (NTA, l. rej. 11.032/32, OPA. 2140/1938). Księgi te nie uzasadniają jednak żądania przyznania ulgowej stawki podatku od obrotu (ob. wyrok NTA, OBP, 1938, str. 334, nr 20).

3. Skoro w r. 1938 nie dokonywano żadnych transakcyj, nie było potrzeby wykupienia świadectwa przemysłowego. Wysłanie zboża nie jest transakcją. Transakcją jest umowa zakupu lub sprzedaży zboża.

4. **Transakcje kupna sprzedaży kaszy pochodzenia krajowego na krajowych giełdach zbożowo-towarowych,** udowodnione prawidłowymi księgami handlowymi i kartami umów giełdowych, są **wolne od pod. przem. od obrotu** (ok. Min. Sk. 29.3.1932 r. LDV 3212/4/32).

477. *R. St. Katowice.*

System księgowości, składający się z księgi sprzedaży, księgi zakupu, księgi kasy i zestawienia zapasu początkowego i końcowego towarów, nie może uchodzić za wiążący władzę skarbową przy wymiarze podatków przem. i dochod., ponieważ księgowość taka nie jest prawidłowa w rozumieniu art. 81 § 1 OP. Dla oceny księgowości jest, oczywiście, bez znaczenia okoliczność, że dziennik amerykański, reskontro i księga bilansów zaginęły bez winy kupca. Zaznaczyć należy, że księgowość, składająca się z wymienionych na wstępie ksiąg, nie czyni zadość nawet wymaganiom stawianym uproszczonym księgom handlowym (por. § 79 Rozp. Wyk. do OP.).

Zgodnie z orzecznictwem NTA. (Ob. OBP, 1937, str. 577, 1938, str. 180 i 413), **księgi handlowe, nawet uznane za nieprawidłowe, powinny być ocenione jako zwykły dowód.** W Pańskim przypadku władza skarbowa uznała za całkowicie wiarygodne zapisy w księdze zakupu, odrzucając natomiast jako dowód księgę sprzedaży, jedynie z powodu niedostarczenia ksiąg, które zaginęły. Stanowisko władzy nie jest uzasadnione.

Uznanie księgowości Pana za nierzetelną nie jest usprawiedliwione. Brak niektórych ksiąg zasadniczych godzi w prawidłowość księgowości jako całości, nie świadczy jednak o tym, by księgi istniejące były nierzetelne, tj. prowadzone niezgodnie z rzeczywistością (art. 82 OP).

478. *Czytelnik z M.*

Asygnaty kasowe sporządza się z pozostawieniem kopii.

479. *J. B.*

Istotnie, zgodnie z orzecznictwem NTA **niezaksięgowanie nawet niektórych faktur** w roku podatkowym uzasadnia uznanie ksiąg handlowych za nieprawi-

dłowe. Inaczej jednak należy tę kwestię rozstrzygnąć, gdy — jak w Pańskim przypadku — zaksięgowanie faktury w następnym roku **nastąpiło w okolicznościach, które je usprawiedliwiają** (ob. nasz artykuł, OBP, 1937, str. 557).

480. *Just, Lwów.*

„Wydatek na przerobienie lokalu, najętego na przedsiębiorstwo, dokonany zastępczo za wynajmującego i stanowiący integralną część czynszu za lokal, jest potrącalny" (wyr. NTA. 16.12. 1935 r., l. rej. 6194/33, OPA, 1560). Wydatek ten powinien zatem, jak i czynsz, obciążać konto kosztów handlowych, chociażby płatnik miał korzystać z przerobionego lokalu nie tylko w jednym roku podatkowym (por. wyr. NTA, l. rej. 3550/28, Hasf., poz. 22).

481. *Sz.*

1. **W ciężar rku prywatnego właściciela przedsiębiorstwa mogą być księgowane, bez uszczerbku dla prawidłowości ksiąg, również i takie wydatki, które nie są związane z prowadzeniem przedsiębiorstwa.** W przypadku omówionym w artykule p. Jerzego Witkowskiego w nrze 26 OBP za rb. procenty od pożyczki zaciągniętej przez właściciela obciążały (nieprawidłowo) rk kosztów handlowych przedsiębiorstwa.

2. Księgowanie jest prawidłowe. Zalecíliśmy zresztą ten sposób w OBP, 1937, str. 278.

482. *H. R. Łask.*

1. Okólnikiem z 23.9.1937 r. LDV 38196/4/37 (OBP, 1937, str. 532) **Min. Skarbu obniżyło na rok pod. 1936 do 1,5% stawkę podatku od obrotów, osiągniętych przez przedsiębiorstwa przemysłowe, które były prowadzone na podstawie ulgowych świadectw przemysłowych** VIII, VII i VI kat. na podstawie m. in. z okólnika z 21.XI.1935, LDV 31634/4/35.

2. **Stan faktyczny. Spółka z o. o. wynajmowała tartak parowy jako nieruchomość fabryczną. Na dzień 1.12. 1937 został spisany remanent towarów i w tym dniu pozostałość drzewa, smarów itp. sprzedano właścicielowi tartaku, który zaczął prowadzić to samo przedsiębiorstwo na tym samym placu na własny rachunek. Pytanie: czy sprzedaż remanentu towarów podlega podatkowi przem. od obrotu?**

W powyższych warunkach nie miała bynajmniej miejsca sprzedaż **przedsiębiorstwa** przez spółkę z o. o. Wobec tego należy stosować nie ust. 6 § 18 Rozp. Wyk. do ustawy o pod. przem., który **zwalnia od podatku kwoty, uzyskane ze sprzedaży przedsiębiorstwa,** lecz ust. 7 tegoż paragrafu („obroty, osiągnięte z rozprzedaży zapasu towarów w związku z likwidacją przedsiębiorstwa, podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych"). Zaznaczamy, że przyjmujemy stan faktyczny sformułowany przez nas jak wyżej (list Pana nie jest pod tym względem jasny).

483. *Włastyg.*

1. A. W myśl ust. 2 art. 5 ustawy o pod. przem. „obrotów wewnętrznych przedsiębiorstw przemysłowych i handlowych, tj. wydania jakiegokolwiek artykułu z jednego oddziału, czy też z jednego zakładu, względnie przedsiębiorstwa do drugiego, należącego do tego samego przedsiębiorcy, nie uważa się za obrót". Wobec tego **sprzedaż z zakładu handlowego towarów, dostarczonych z przedsiębiorstwa przemysłowego te-**

go samego przedsiębiorcy powoduje tylko jednokrotne opodatkowanie (obrotu), według stawki, przewidzianej dla przedsiębiorstwa przemysłowego (art. 7 ust. 3 ustawy o pod. przem.).

B. W myśl art. 12 § 1 OP. właściwość miejscową dla wymiaru pod. przem. od obrotu określa się dla osoby fizycznej według miejsca, w którym znajdują się zakłady handlowe i przemysłowe. Przepis ten nie daje bezpośredniej odpowiedzi na interesujące Pana pytanie, **jaki urząd jest właściwy w przypadku sprzedaży z własnego zakładu handlowego osoby fizycznej wyrobów przeds. przemysłowego, położonego w okręgu innego urzędu.** Jak widać z przytoczonego pod A) przepisu art. 5 ust. 2 ustawy, wydanie towarów z fabryki do zakładu handlowego ma tylko charakter obrotu wewnętrznego, wolnego od opodatkowania. Stąd wniosek, że sprzedaż tego towaru z zakładu handlowego podlega opodatkowaniu przez urząd miejsca położenia tego zakładu. Wniosek ten popiera również art. 7 ust. 3, który każe stosować stawki, przewidziane dla przeds. przem., w przypadku sprzedaży wyrobów z własnych zakładów handlowych. Przepis taki byłby bowiem zbędny, gdyby sprzedaż tę należało traktować wprost jako obrót przedsiębiorstwa przemysłowego.

2. **Jedna osoba nie może założyć spółki z ogr. odpow.,** chociażby dla prowadzenia stanowiącego już jej własność przedsiębiorstwa. Praktyka i doktryna toleruje jednak osiągnięcie tego celu przez przyznanie drugiej osobie minimalnego udziału (najmniej 500 zł), bądź też w drodze skupu wszystkich udziałów przez jednego z udziałowców po założeniu spółki (por. Allerhand, Kod. Handl., str. 275). — Małżonkowie mogą utworzyć spółkę z ogr. odpow., jeżeli zasady obowiązującego ich rządu majątkowego nie stoją temu na przeszkodzie.

3. Naszym zdaniem, **zaangażowanie „robotnika z ulicy" do wyładowania wagonów na 1—2 godziny powinno być traktowane jako umowa zlecenia** (nie umowa o pracę), wobec czego obowiązek ubezpieczenia nie powstaje.

Według art. 6 ust. 3 p. 5 ustawy o ubezpieczeniu społecznym (w brzmieniu noweli DURP, 1934, poz. 855) „osoby, dla których praca najemna **nie** stanowi głównego źródła utrzymania, zatrudnione celem wykonania prac dorywczych albo też zatrudnione okazyjnie lub przejściowo, jeżeli zatrudnienie to u tego samego pracodawcy nie trwa dłużej niż 1 tydzień" podlegają ubezpieczeniu tylko na wypadek niezdolności do pracy lub śmierci wskutek wypadku lub choroby zawodowej. Z tego przepisu wynika (a contrario), że ubezpieczeniu w pełnym zakresie podlegają w tych samych warunkach ci, dla których praca najemna stanowi główne źródło utrzymania. Ale w opisanym wyżej przypadku nie zachodzi, jak zaznaczyliśmy, stosunek pracy najemnej.

484. *Abonent nr 100.*

Por. OBP, 1938, str. 286 odpow. nr 281. Jeżeli chodzi o wynagrodzenie za pracę, otrzymywane przez spólnika w innym przedsiębiorstwie, podlega ono, rzecz jasna, opodatkowaniu wg Dz. II. odrębnie od zysku z przedsiębiostwa spółkowego.

485. *Buchalter zakładów przemysłowych.*

Należy **przeprowadzić sprostowanie zamknięcia ksiąg i otwarcia ich na nowy okres. Pociąga to za sobą obowiązki:** a) ponownego zwołania walnego zgromadzenia akcjonariuszy dla zatwierdzenia zamknięcia, b) nowego ogłoszenia bilansu, c) złożenia sprostowanego zamknięcia sądowi rejestrowemu i władzy wymiarowej i d) złożenia sprostowanego zeznania podatkowego władzy wymiarowej.

486. *Bekawu.*

Stanowisko, zajęte w naszej odpowiedzi nr 413 (OBP. 1938, str. 413) podtrzymujemy z zasad tamże przedstawionych. W związku z podniesioną wątpliwością zaznaczaczamy ponadto, co następuje.

Redakcja art. 6 noweli do ustawy o opł. stempl. (DURP, 1936 r., poz. 15), według którego nowe przepisy (ulgowe) stosują się do pism, sporządzonych po wejściu w życie dekretu z 1936 r. — przy literalnej interpretacji nie będzie odpowiadała intencji ustawodawcy. Brzmienie art. 6 tłumaczy się niewątpliwie okolicznością, że **w zasadzie** o powstaniu obowiązku uiszczenia opłaty decyduje samo sporządzenie pisma, nie zaś jego wykonywanie.

Wobec tego, gdy zachodzi ostatni przypadek (gdy opłata jest uzależniona nie od sporządzenia pisma, lecz od wykonywania), art. powinien być odpowiednio interpretowany, a to celem uniknięcia nienormalnej sytuacji, w której współczesne i identyczne zjawiska gospodarcze miałyby być odmiennie traktowane dlatego tylko, że umowy, które je stworzyły, mają różną datę. Nie można zresztą przypisywać ustawodawcy zamiaru, którego udaremnienie nie nastręcza żadnych trudności—i wprost narzuca się. Wszak strony, związane umową pośrednictwa, zawartą przed wejściem w życie noweli, mogą ją bez żadnych przeszkód rozwiązać, aby zawrzeć nową, która będzie korzystała z dobrodziejstwa nowych przepisów.

Słuszną zatem może być tylko taka interpretacja omawianego przepisu, która umożliwia powszechne zastosowanie koniecznej w rozumieniu ustawodawcy reformy bez sztucznych zabiegów.

487. *IHB.*

1. Zgodnie z art. 10 ustawy o pod. doch. **odsetki od długów można odliczyć od ogólnego dochodu, jeżeli „ciążą na źródłach dochodu, podlegającego podatkowi i pozostają w związku gospodarczym z tymi źródłami".**

W przypadku zaciągnięcia pożyczki, hipotecznie zabezpieczonej na nieruchomości, decyduje sposób faktycznego zużycia pożyczki (wyr. NTA. l. rej. 4613/29 O. P. A. poz. 500 i inne).

Tak np. podlegają odliczeniu odsetki od pożyczki zużytej na inwestycje (wyr. NTA l. rej. 3536/29 Hasf. poz. 110), na nadbudowę (NTA l. rej. 2738/32, OPA. poz. 1256 itp.).

2. Księga magazynowa powinna uwidaczniać bez opóźnienia każdorazowy przychód, narówni z rozchodem.

Wszelkie zapytania do Poradni kierować należy pod adresem Redakcji Orzecznictwa Buchalteryjno-Podatkowego, Warszawa, Zielna 12 m. 7.

Skorowidz rzeczowy

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308 — Przekaz rozrachunkowy Nr. 176 — Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie

Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor odpowiedzialny: **Józef Filip Hoppenfeld** Druk. Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15